

**FABIO ALEXANDRE RODRIGUES DA SILVA**

**ESTUDO DA TRIBUTAÇÃO FEDERAL E ESTADUAL NA ATIVIDADE DE  
SUPERMERCADOS NA REGIÃO DE CURITIBA**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Controladoria

Prof. Orientador: Jaime Bettoni

**CURITIBA  
2010**

## **AGRADECIMENTOS**

A DEUS, que me deu vida e inteligência e a oportunidade de realizar os meus objetivos e que nos momentos mais difíceis dessa jornada estava sempre ao meu lado.

A minha esposa, companheira e amiga que sempre esteve comigo nos momentos de dificuldades, compreendendo e orientando o caminho a ser trilhado para a concretização desse objetivo.

Ao meu tio (in memoriam) que de uma forma ou de outra sempre se fez presente e que me ensinou a não temer desafios e a superar os obstáculos com humildade.

E aos professores que contribuíram na elaboração desta monografia.

## **DEDICATÓRIA**

Dedico esta monografia a minha esposa Patricia Tozetto que sempre me incentivou a superar os obstáculos da vida e que se mostrou presente em todos os momentos durante a realização do curso e desta monografia.

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

ABRAS - Associação Brasileira de Supermercados

APRAS – Associação Paranaense de Supermercados

CF – Constituição da República Federativa do Brasil

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

ICMS – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

PIS - Programa de Integração Social

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Ranking dos supermercados em 2008 e 2009.....	6
Tabela 2	Crescimento do setor de autosserviço de 2003 a 2008.....	7
Tabela 3	Divisão de arrecadação período 2008 e 2009.....	9
Tabela 4	Arrecadação período 2008 e 2009.....	10
Tabela 5	Comparativo das alíquotas.....	27
Tabela 6	Evolução Patrimonial.....	31
Tabela 7	Índice de Rentabilidade.....	32
Tabela 8	Análise Patrimônio Líquido X Capital de Terceiros.....	33
Tabela 9	Crescimento do Faturamento da empresa.....	34
Tabela 10	Resumo comparativo de tributação.....	35
Tabela 11	Comparativo Faturamento X Lucro Líquido.....	36
Tabela 12	Comparativo Faturamento X Tributos.....	37
Tabela 13	Comparativo Tributos X Lucro Líquido.....	38

## **LISTA DE GRÁFICOS**

- Gráfico 1    Aumento da carga tributária em relação ao PIB
- Gráfico 2    Evolução Patrimonial
- Gráfico 3    Análise Patrimônio Líquido X Capital de Terceiros
- Gráfico 4    Arrecadação período 2008 e 2009
- Gráfico 5    Crescimento do faturamento da empresa
- Gráfico 6    Comparativo Faturamento X Lucro Líquido
- Gráfico 7    Comparativo Faturamento X Tributos

## RESUMO

**SILVA, F. A. R. Estudo da Tributação Federal e Estadual na Atividade de Supermercados na Região de Curitiba.** O presente objetivou estudar a melhor forma de gestão tributária a ser aplicada em supermercados, envolvendo planejamento visando a economia de tributos. O objetivo foi avaliar a carga tributária, analisar a legislação vigente e o regime adotado pela empresa objeto de estudo. Fazendo comparativos com as possibilidades de formas de tributação, para chegar na melhor e mais vantajosa opção a ser adotada para a empresa em questão. A metodologia utilizada foi baseada em pesquisa qualitativa, onde foram explicitados os principais tributos incidentes na atividade de setor atacadista, em especial de supermercados, com foco no Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Programa de Integração Social, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. No prisma quantitativo extraiu-se dados de balanços patrimoniais e demonstrações de resultado relativos aos exercícios de 2007, 2008 e 2009. O estudo em questão proporcionou grande conhecimento na área tributária e contribuiu para assegurar que a forma de tributação aplicada na empresa estudada está correta.

**Palavras-Chave:** Gestão, Planejamento, Tributos, Regimes de Tributação.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>1.1. Questão de Pesquisa .....</b>	<b>12</b>
<b>1.2 Metodologia .....</b>	<b>12</b>
<b>2. ASPECTOS ECÔNOMICOS.....</b>	<b>14</b>
<b>2.1 Autosserviço.....</b>	<b>16</b>
<b>2.2 Estrutura do Setor .....</b>	<b>17</b>
<b>3. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS .....</b>	<b>18</b>
<b>3.1 Legislação Aplicada à Tributação.....</b>	<b>19</b>
<b>3.1.1 Constituição Federal .....</b>	<b>19</b>
<b>3.1.2 Código Tributário Nacional.....</b>	<b>20</b>
<b>3.2 Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria .....</b>	<b>20</b>
<b>3.2.1 Impostos.....</b>	<b>20</b>
<b>3.2.2 Taxas.....</b>	<b>21</b>
<b>3.2.3. Contribuições de Melhoria.....</b>	<b>21</b>
<b>3.3 Princípios Tributários .....</b>	<b>22</b>
<b>3.3.1 Constitucionalidade .....</b>	<b>22</b>
<b>3.3.2 Legalidade.....</b>	<b>22</b>
<b>3.3.3 Isonomia Tributária (Igualdade).....</b>	<b>23</b>
<b>3.3.4 Tipicidade (Tipologia).....</b>	<b>23</b>
<b>3.3.5 Capacidade Contributiva .....</b>	<b>23</b>
<b>3.3.6 Irretroatividade da Lei.....</b>	<b>23</b>
<b>3.3.7 Anterioridade .....</b>	<b>23</b>
<b>3.4 Legislação Específica .....</b>	<b>24</b>
<b>3.4.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica.....</b>	<b>24</b>
<b>3.4.2. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido .....</b>	<b>25</b>
<b>3.4.3 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).....</b>	<b>26</b>
<b>3.4.4 Programa de Integração Social (PIS).....</b>	<b>28</b>
<b>3.4.5 Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.....</b>	<b>30</b>
<b>3.4.6 Substituição Tributária do ICMS.....</b>	<b>31</b>
<b>3.5 Formas de Tributação .....</b>	<b>32</b>
<b>3.5.1. Lucro Real .....</b>	<b>33</b>



3.5.2 Apuração Anual.....	34
3.5.3 Apuração Trimestral .....	34
3.5.4 Lucro Presumido .....	35
3.5.5 Comparativo Tributário entre Lucro Real e Lucro Presumido.....	36
3.5.6 Lucro Arbitrado .....	37
<b>4. GESTÃO TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>38</b>
4.1 Planejamento Tributário .....	38
4.2 Principais Vantagens .....	39
<b>5. ESTUDO DE CASO .....</b>	<b>41</b>
5.1 Evolução Patrimonial .....	41
5.2 Rentabilidade sobre o Patrimônio .....	42
5.3 Resumo Comparativo 2007, 2008 e 2009 (Faturamento).....	44
5.4 Quadro Comparativo Faturamento X Lucro Líquido .....	45
5.5 Resumo Comparativo 2007, 2008 e 2009 (Tributação).....	46
5.6 Comparativo Faturamento X Tributos .....	48
5.7 Comparativo Lucro Líquido X Tributos .....	49
<b>6. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>50</b>
<b>7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>52</b>
<b>8. ANEXOS .....</b>	<b>54</b>
8.1 Balanço Patrimonial do ano de 2007 .....	55
8.2 Balanço Patrimonial do ano de 2008 .....	56
8.3 Balanço Patrimonial do ano de 2009 .....	57
8.4 Demonstração de Resultado do Exercício do ano de 2007 .....	58
8.5 Demonstração de Resultado do Exercício do ano de 2008 .....	59
8.5 Demonstração de Resultado do Exercício do ano de 2009 .....	60

## 1. INTRODUÇÃO

A história dos supermercados no Brasil remonta dos anos 40 e início da década de 50, antes disso os produtos alimentícios eram fornecidos a população em geral por diversos estabelecimentos comerciais, que geralmente se encontravam próximos as residências das pessoas, tais como armazéns, quitandas, padarias, açougues, empórios, feiras livres. Em 1968 surgiu a ABRAS (Associação Brasileira de Supermercados), que é a entidade que defende os interesses dessa classe,

A grande expansão desse ramo do varejo no mundo inteiro, teve seu ponto de partida nos Estados Unidos na primeira metade da década de 30, durante o período da Grande Depressão. Implantado no Brasil em 1950, o supermercado teve evolução significativa até chegar ao atual estágio. Na busca de maior eficiência, foram introduzidos novos formatos organizacionais, resultantes principalmente das respostas às mudanças no comportamento do consumidor.

O varejo de supermercados adotou novas tecnologias que incorporam, em grande medida, elementos como economias de escala e racionalização do sistema operacional. Essas tecnologias, ao permitir a redução de custos e, em consequência, de preços, constituíram-se em vantagens competitivas na ocupação do espaço das lojas especializadas tradicionais, que cederam gradativamente lugar ao supermercado.

Apesar de toda tecnologia usada para minimizar os custos a carga tributária é um fator relevante para o planejamento da empresarial, inclusive no caso de supermercados.

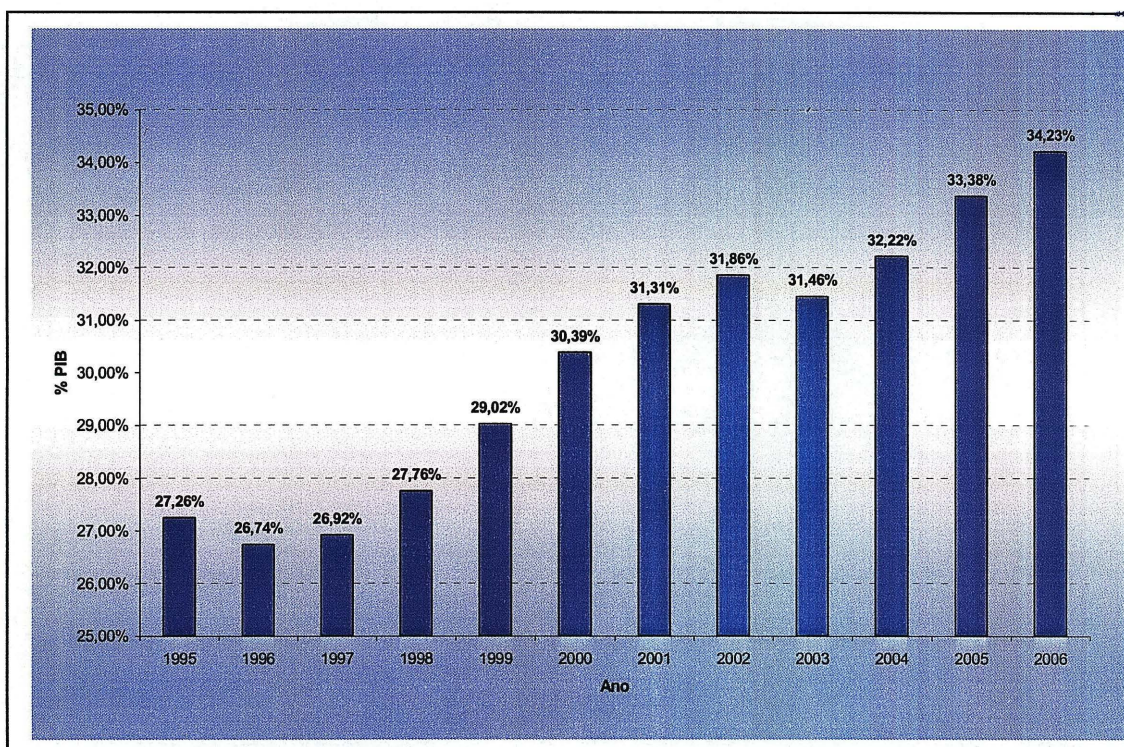
Todos os anos a carga tributária no Brasil cresce de forma assustadora atingindo 35,8% do PIB brasileiro em 2008. Em 2009 apesar de ter tido uma queda, pontual, a carga tributária correspondeu a 33,8% do PIB, essa queda aconteceu sobretudo devido a crise mundial que fez com que o governo abrisse mão da arrecadação diminuindo alguns impostos entre eles e em especial o Imposto sobre produtos Industrializados (IPI). Essa carga tributária altíssima é o principal fator inibidor do desenvolvimento da indústria brasileira o que reduz a oferta de empregos e o desenvolvimento do país

Com as novas ferramentas de fiscalização por do Estado, as empresas necessitam de um constante planejamento para se adequarem as normas e assim

reduzirem seus os gastos com tributos. A utilização da forma correta de tributação, que é definida no começo do ano, constitui em um instrumento legítimo para economia de impostos, como também elemento de planejamento estratégico para a empresa.

O gráfico abaixo demonstra o aumento da carga tributária no Brasil em relação ao PIB do período de 1995 a 2006.

Gráfico 1 – Aumento da carga tributária em relação ao PIB



Fonte: Receita Federal do Brasil

Atualmente no Brasil os tributos são bastante elevados o que influencia na capacidade de investimento da empresa, e o planejamento tributário é de fundamental importância, seja em qualquer ramo, principalmente quando existe muita competitividade, que é o caso dos supermercados, que será estudado neste trabalho.

A legislação nacional tributaria admite quatro formas de tributação para uma empresa, que são lucro presumido, lucro real, lucro estimado, lucro arbitrado e ainda simples federal, passível de ser usado, somente, pelas microempresas e empresas de pequeno porte.

É preciso estudar bem a situação da empresa antes de se escolher a melhor forma, pois a escolha por interfere no desenvolvimento e no planejamento estratégico da empresa. No decorrer da pesquisa, estudaremos a legislação vigente, os regimes de tributação aplicáveis bem como definir e auxiliar no planejamento tributário, demonstrando a carga tributária sobre o segmento, analisando opções de alterações do regime principalmente no ramo da atividade de supermercados e demonstrar como escolher a melhor forma, quais as alíquotas e a base de cálculo para cada opção, fazendo um comparativo.

Como a legislação não permite mudança de sistemática no mesmo exercício, a opção por uma das modalidades será definitiva. Se a decisão for tomada equivocada, ela terá efeito no ano todo. A opção é definida no primeiro pagamento do imposto.

O mês de janeiro, efetivamente, é o momento para definir a opção, se: Lucro Real, Lucro Estimado, Lucro Presumido ou opção pelo Simples Nacional.

O conhecimento detalhado da legislação permite que um profissional da área contábil saiba estabelecer diferenças nos regimes de tributação permissíveis, visando com que a pessoa jurídica obtenha melhores resultados financeiros e econômicos.

A empresa objeto de estudo deste trabalho, atualmente a forma de tributação é pelo lucro real, e este estudo propiciará identificar e auxiliar no planejamento tributário e fazer um estudo detalhado através de comparativos, para verificar se a opção está correta e fornecer ferramentas para a análise da empresa para que assegure uma decisão correta no seu planejamento tributário.

### **1.1. Questão de Pesquisa**

Demonstrar detalhadamente a carga tributária e analisar outras formas quantitativas de tributação, comparando entre a opção do lucro real ou pelo lucro presumido para que a empresa pague menos tributos, pelos meios legais.

### **1.2 Metodologia**

A metodologia empregada à monografia será qualitativa, estudo de caso, calçada em pesquisa bibliográfica e envolverá coleta de dados através de livros, sites de internet, legislações, e dados contábeis fornecidos pela empresa estudada.

Para Goode e Hatt (p 442, 1979), “o estudo de caso é um meio de organizar os dados, preservando do objeto estudado o seu caráter unitário. Considera a unidade como um todo, incluindo o seu desenvolvimento (pessoa, família, conjunto de relações ou processos etc.)”. Por meio do estudo do caso o que se pretende é investigar as características importantes para o objeto de estudo da pesquisa.

Trata-se de um tipo de pesquisa que tem sempre um forte cunho descritivo. O pesquisador não pretende intervir sobre a situação, mas sim conhecê-la, por isso, pode valer-se de uma grande variedade de instrumentos e estratégias.

As características ou princípios associados ao estudo de caso se superpõem às características gerais da pesquisa qualitativa. A pesquisa visa descoberta, mesmo que o investigador parta de alguns pressupostos teóricos iniciais, ele se manterá atento a novos elementos que poderão surgir, buscando novas respostas e novas indagações no desenvolvimento do seu trabalho. Enfatiza a interpretação para melhor compreender a manifestação geral de um problema, onde deve relacionar as ações, os comportamentos e as interações das pessoas envolvidas com a problemática da situação a que estão ligadas. Busca retratar a realidade de forma completa e profunda enfatizando a complexidade da situação procurando revelar a multiplicidade de fatos que a envolvem. Usa uma variedade de fontes de informação e recorre a uma variedade de dados, coletados em diferentes momentos, em situações variadas e com uma variedade de tipos de informantes. Como trabalhos de investigação, o estudo de caso pode ser essencialmente exploratório, servindo para obter informação preliminar a cerca do respectivo objeto de interesse. Pode ser fundamentalmente descritivos, tendo como propósito essencial descrever como é o caso em estudo. Pode ser analítico, procurando problematizar o seu objeto, construir ou desenvolver nova teoria ou confrontar com a teoria já existente.

## 2. ASPECTOS ECÔNOMICOS

Os supermercados, definidos como um varejo generalista, desfrutam atualmente de 85% da preferência dos consumidores urbanos, em termos de volume total de vendas de bens de consumo diário. Os restantes 15% fazem suas compras em estabelecimentos tradicionais como armazéns, bares, mercearias, empórios, padarias-leiterias e mercearias/quitandas, nos quais inexistem o sistema de auto-serviço, sendo necessária a presença de vendedores ou balconistas, para procurar e entregar ao consumidor os produtos de que necessita.

A atividade supermercadista tem-se caracterizado por grandes evoluções tecnológicas, assim como pelas constantes mudanças em seu ambiente de atuação, que destaca as modificações no perfil do consumidor e as novas tecnologias à disposição do varejo.

De acordo com a ABRAS “As 300 maiores redes de supermercados operam com 3.059 lojas, que representam uma área total de vendas de 3,9 milhões de metros quadrados. Empregam 274 mil trabalhadores e faturaram, em bloco, R\$ 30 bilhões de reais”.

Nos últimos anos, os supermercados brasileiros passaram por um amplo processo de reestruturação, em busca de maior eficiência e eficácia, que se consolidou após a estabilização da moeda brasileira.

Neste período, muitas redes estrangeiras se instalaram no Brasil, acreditando no grande potencial de entrada dos consumidores de classes mais baixas no mercado. Se por um lado pode-se perceber um crescimento contínuo dos produtos importados nos supermercados do Brasil, por outro, também fica claro que existem diversos problemas que dificultam a maior comercialização de tais produtos.

A globalização, o aumento da concorrência, o uso intensivo da tecnologia e novas ferramentas de gestão, vêm obrigando as empresas a procurar, de modo crescente, o desenvolvimento do marketing e a melhoria da eficiência. A globalização é uma tendência que se afirma ao mesmo tempo em que ocorre o fenômeno das fusões ou incorporações, intimamente relacionado ao crescimento da concorrência o que acarreta o aumento da distância entre as empresas de ponta e as menos avançadas.

O setor supermercadista é responsável por 5,5% do PIB brasileiro e 5,3% do PIB paranaense.

Conforme a Abras, em sua revista Super Hiper, de abril de 2009, que divulgou a lista das 20 maiores empresas supermercadistas do País. Entre outros dados, “aponta uma elevação de 17,5% no faturamento das 20 maiores redes supermercadistas do Brasil. O estudo também mostra que a disputa pela liderança do setor se mantém acirrada. No conjunto, o faturamento das 20 maiores passou de R\$ 82,1 bilhões, em 2008, para R\$ 96,5 bilhões, em 2009”.

Os quatro primeiros colocados no ranking Abras, em 2009, são: Pão de Açúcar (faturamento de R\$ 26,2 bilhões), Carrefour (R\$ 25,6 bilhões), Walmart (R\$ 19,7 bilhões) e GBarbosa (R\$ 2,5 bilhões), conforme demonstra o quadro abaixo.

Tabela 1 – Ranking dos supermercados em 2008 e 2009

Pos em 2009	Pos em 2008	Empresa	Sede	Faturamento em 2009 (milhares)
1	2	Companhia Brasileira de Distribuição	SP	26.223.022
2	1	Carrefour Com. Ind. Ltda.	SP	25.622.503
3	3	Walmart Brasil Ltda.	SP	19.725.992
4	4	G.Barbosa Comercial Ltda.	SE	2.491.178
5	6	Companhia Zaffari Comércio e Indústria	RS	2.110.000
TOTAL 5 MAIORES				76.172.696
6	7	Prezunic Comercial Ltda.	RJ	2.101.916
7	5	Irmãos Bretas, Filhos e Cia. Ltda.	MG	2.100.467
8	8	Dma Distribuidora S.A.	MG	1.796.403
9	9	Irmãos Muffato & Cia. Ltda.	PR	1.712.323
10	10	A. Angeloni Cia. Ltda.	SC	1.519.731
TOTAL 10 MAIORES				85.403.537
11	12	Condor Supercenter Ltda.	PR	1.438.185
12	11	Coop - Cooperativa de Consumo	SP	1.361.591
13	15	Sonda Supermercados Exp. e Imp. Ltda.	SP	1.319.472
14	13	.Yamada S/A- Comércio e Indústria	PA	1.280.531
15	16	Guga Comércio de Alimentos Ltda.	MG	1.172.664
16	14	Líder Supermercados e Magazine Ltda.	PA	1.171.428
17	18	Carvalho e Fernandes Ltda.	PI	912.970
18	19	Savegnago-Supermercados Ltda.	SP	886.892
19	17	Supermercado Zona Sul S.A.	RJ	853.551
20	20	Supermercado Bahamas Ltda.	MG	695.100
TOTAL 20 MAIORES				96.495.926

Fonte: ABRAS



## 2.1 Autosserviço

Segundo critério ABRAS, "lojas de produtos alimentares com auto-serviço, que possuam no mínimo 2 (dois) *check outs*, são classificadas como supermercados".

Os resultados e indicadores de 2009 mostraram um setor vigoroso, que respondeu prontamente aos estímulos dados pelo governo. A crise financeira de 2009 se prenunciava tenebroso para a economia brasileira e, em decorrência, para os supermercados. Com o tempo no entanto, as nuvens escuras foram gradativamente se dissipando. A economia brasileira como um todo acusou o golpe, mas não na medida imaginada. Apesar da retração da demanda externa, o que reduziu as exportações, a demanda interna não permitiu que a recessão se aprofundasse. O varejo em geral, e os supermercados, em especial, contribuíram sobremaneira para que o País fosse um dos primeiros do mundo a sair da crise ainda no primeiro trimestre de 2009. A manutenção do nível de emprego e, conseqüentemente, da renda média dos trabalhadores foram os combustíveis para tal resultado. O autosserviço respondeu prontamente aos estímulos, como podemos observar no quadro abaixo:

Tabela 2 – Ranking dos supermercados em 2003 a 2008

		2003	2004	2005	2006	2007	2008
Nº de lojas (total auto-serviço)	69.012	71.493	72.107	73.051	73.695	74.602	75.725
Faturamento anual (em R\$ bi nominais)	92.7	101.4	112.4	118.5	124.1	136.3	158.5
Participação do fat. sobre o PIB	6.3	6.0	5.8	5.5	5.3	5.2	5.3
Nº de empregados diretos	726.264	747.668	796.759	815.327	838.047	868.023	3,6%
Área de vendas (em m² milhões)	16,1	18,2	18,4	18,7	18,9	18,8	18,8
Nº de check-outs	159.630	165.733	169.748	173.404	175.621	180.926	185.889

Fonte: ABRAS



## 2.2 Estrutura do Setor

Segundo a pesquisa Ranking Abras, a participação do autosserviço no Produto Interno Bruto (PIB) do País aumentou mais 0,3 ponto percentual em 2008, voltando aos patamares de 2005, quando respondia por 5,5% do PIB, e a tendência para 2009 se mantém positiva. Em valores absolutos, em 2008 o País gerou R\$ 2,9 trilhões em riquezas, tendo sido o autosserviço responsável por R\$ 158,5 bilhões, uma evolução de 16,3% em relação ao resultado do ano anterior. As 20 maiores empresas do País foram responsáveis por mais da metade desse resultado, equivalente a R\$ 82,2 bilhões, gerados por 2.098 lojas, apenas 2,8% do total de lojas do autosserviço.

Em relação a 2007, todos os indicadores básicos e absolutos, como faturamento, número de check-outs, área de vendas, estabelecimentos e funcionários, cresceram em 2008. O número de lojas teve incremento de 1,5%, mais do que em 2007, quando a quantidade de estabelecimentos de autosserviço apresentou expansão de 1,2%. Em valores absolutos, o setor ganhou 1.123 novas lojas em 2008, saindo de 74.602 no ano anterior para 75.725.

O número de check-outs aumentou 2,7% em 2008. Em 2007, eram 180.926, que passaram a ser 185.889 em 2008, ao passo que a área de trabalho ficou praticamente estável, com 0,03% (de 18.789.993 metros quadrados em 2007 para 18.796.449 em 2008).

O Paraná possui hoje 2.771 supermercados, que faturam em média R\$ 10,4 bilhões ao ano e geram 60 mil empregos diretos. Do total de lojas, 850 fazem parte da Apras – número que representa 30% em supermercados e 85% em vendas no Estado.

Mensalmente, a média dos domicílios curitibanos é de 11 visitas aos supermercados, maior que a média brasileira, com um gasto mensal de R\$ 151,00.

### 3. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS

De forma geral os tributos acompanham o desenvolvimento da sociedade organizada. Com isso foi necessário a criação de tributos para poder fazer com que a máquina pública funcione em benefício de todos.

Em 2009 a carga tributaria no Brasil chegou a 35,02% do PIB, apesar de todos os incentivos de desoneração de impostos promovidos pelo governo Federal, diante da crise financeira de 2009.

Segundo o IBPT em sua publicação da Carga Tributária Brasileira 2009 e revisão de períodos anteriores, (2010, p.2), afirma que

(...) “Apesar da crise financeira internacional e das desonerações federais, queda foi somente de 0,14 ponto percentual ( a última queda foi em 2003) Apesar da queda, houve crescimento nominal da arrecadação tributária de R\$ 36,01 bilhões, correspondendo a 3,41% de aumento Em 2009 foram arrecadados R\$ 1,09 trilhão (no mesmo período de 2008 o total foi de R\$ 1,05 trilhão)Arrecadação Federal teve crescimento nominal de R\$ 20,19 bilhões (2,73%)” (..)

Um dos principais vilões que contribui para o aumento da carga tributaria no país é o Governo Federal que corresponde por cerca de 70% por cento de tudo que é arrecado com impostos no Brasil, conforme quando abaixo:

Divisão da arrecadação	2008	2009
Tributos Federais	70,00%	69,54%
Tributos Estaduais	25,56%	25,88%
Tributos Municipais	4,43%	4,58%

Fonte: IBPT

Nos últimos anos, o governo vem desenvolvendo mecanismos de controle e fiscalização extremamente eficientes, o que tem possibilitado os sucessivos e constantes recordes de arrecadação.

O IBPT em sua publicação da Carga Tributária Brasileira 2009 e revisão de períodos anteriores, (2010, p.5), exemplifica esse aumento da arrecadação da seguinte forma.

“A arrecadação diária de impostos, taxas e contribuições foi de R\$ 2,99 bilhões em 2009, contra R\$ 2,88 bilhões em 2008. A arrecadação tributária por segundo foi de R\$ 34.647,93 em 2009 contra R\$ 33.414,53 bilhões em 2008”

O quadro a seguir demonstra o quanto os governos arrecadam por dia, hora, minuto e segundo.

Tabela 4 – Arrecadação do período

	2008	2009
Média por dia	2.887.015.610,84	2.993.581.111,90
Média por hora	120.292.317,12	124.732.546,33
Média por minuto	2.004.817,95	2.078.875,77
Média por segundo	33.414,53	34.647,93

Fonte IBPT

O problema é que além de termos uma tributação altíssima ela está focada na produção que segundo BETTONI (2009 p.47), “a arrecadação tributária brasileira está fortemente concentrada nos tributos sobre a produção de bens e serviços”

Com isso as empresas ficam sem capacidade de investimentos e geração de riqueza.

### 3.1 Legislação Aplicada à Tributação

Tem-se algumas legislações aplicadas a tributação que é importante destacar, como por exemplo a Constituição Federal e o Código Tributário nacional, que regulamentam a matéria tributária.

#### 3.1.1 Constituição Federal

A Constituição Federal é a carta magna, lei maior. Rege a vida de um País, elaborada e votado por congresso de representantes do povo e que regula as relações entre governantes e governados, traçando limites entre os poderes e declarando os direitos e garantias individuais. A Constituição Federal distribui competência aos entes de direito Público, como o poder Federal, Estadual e Municipal.

A constituição Federal trata sobre tributação em seus artigos 145 a 162.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

### 3.1.2 Código Tributário Nacional

O Código Tributário Nacional que define o sistema tributário brasileiro. Foi estabelecido originalmente no artigo 5º da constituição de 1967.

O Código Tributário Nacional visa à disciplina jurídica do Sistema Tributário Nacional, e traça as normas gerais de Direito Tributário, tendo como conteúdo regras jurídicas sobre tributos e sobre conflitos de competência entre as entidades estatais, bem como sobre limites constitucionais de o poder tributário. O Código Tributário Nacional não é lei de tributação, mas lei sobre leis de tributação, e em relação aos conflitos de competência tributária tem a alta missão de afastar dúvidas ou interpretações discordantes.

De acordo com o Código Tributário Nacional em seu art 1º:

“Esta Lei regula, com fundamento na Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelece, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar”.

## 3.2 Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria

Os tributos impostos aos indivíduos e pessoas jurídicas, são obrigações que resultam de um fato regular ocorrido.

### 3.2.1 Impostos

Estes tributos são obrigação que tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Os impostos se caracterizam por serem de cobrança compulsória e por não darem um retorno ao contribuinte sobre o fato gerador.

Conforme Art 16 CTN (...) “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

### 3.2.2 Taxas

Conforme a Constituição em seu Art. 145, Inciso II as taxas são cobradas em (..)” em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição”

Uma taxa só pode ser instituída por uma entidade tributante da mesma competência. Por exemplo: taxas sobre iluminação pública só podem ser cobradas pelos municípios. Não necessariamente o pagante da taxa vai usar o serviço, apenas terá o serviço à disposição.

### 3.2.3. Contribuições de Melhoria.

Pela legislação é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que representa um benefício especial auferido pelo contribuinte.

As contribuições de melhoria são tributos que têm como fato gerador o benefício decorrente das obras públicas. Cobradas somente na região beneficiada pela obra. Não necessariamente essas contribuições refletem em "melhoria", uma vez que algumas obras públicas em determinadas regiões tendem a desvalorizar os imóveis locais. O fundamental para o fato gerador é o benefício decorrente da obra pública.

Assim, a contribuição de melhoria é instituída para custear obras públicas das quais decorram em valorização de bens imóveis e tem como limite total da cobrança o custo da obra e limite individual, a valorização acrescida a cada imóvel.

### 3.3 Princípios Tributários

Os princípios tributários previstos na Constituição Federal, funcionam verdadeiramente como mecanismos de defesa do contribuinte frente a voracidade do Estado no campo tributário.

Bettoni (2009 p.43) afirmar que

“Para instituir qualquer tributo, o governo deve obedecer aos rígidos princípios estabelecidos na Constituição. Esses princípios são tão importantes que a não obediência a qualquer um deles torna impossível, juridicamente, a cobrança do tributo”.

#### 3.3.1 Constitucionalidade

O princípio da constitucionalidade é o dever do legislador de submeter-se a constituição. O legislador pode violar a Constituição por ação ou omissão. Por ação, quando produz leis inconstitucionais. Por omissão, quando deixa de produzir leis expressamente previstas na Carta Magna.

Segundo Bettoni (2009 p.43) “Publicada a lei, deve ser respeitada, pois se presume constitucional. Quando determinada lei recebe declaração de inconstitucional pelo STF, torna-se regra jurídica nula”.

#### 3.3.2 Legalidade

Este princípio é fundamental porque estabelece que o estado não poderá exigir ou impor pena a um fato praticado antes da lei.

Neste prisma, o Art 150 inciso I da CF afirma:

*“É vedado exigir ou aumentar tributo sem Lei que o estabeleça. Desta forma, um tributo só pode ser exigido ou aumentado pela expedição, prévia, de uma lei no seu sentido formal e restrito, isto é, uma norma aprovada pelo poder Legislativo denominada LEI. Assim um tributo não pode ser criado nem aumentado por decreto, portarias, exceto se existir previsão expressa”.*

### 3.3.3 Isonomia Tributária (Igualdade)

Todos são iguais perante a lei, é proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função, é a previsão do Art 150 inciso III da CF, assim explicita.

*“É a força da isonomia jurídica que deve prevalecer nas relações entre pessoas que formam o Estado. Todos são iguais perante a lei, daí a garantia de uniformidade de tratamento do poder tributante, de quantos se encontrem em condições iguais ou na condição em que a adequação isonômica existe com respeito à capacidade contributiva de cada contribuinte.”.*

### 3.3.4 Tipicidade (Tipologia)

O princípio da tipicidade remete à noção de tipo ou tipificação. O Art 154 inciso I da CF, assim classifica.

*“A lei tem que descrever todos os elementos fundamentais do fato que gerará a obrigação tributária (pessoal, temporal, espacial, material e quantitativo) para que cada tributo possa ser distinguido dos demais, constituindo cada um “tipo” tributário próprio daí chamando de tipicidade”.*

### 3.3.5 Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade produtiva é a forma de materialização do princípio da igualdade no direito tributário, é a presença de uma riqueza passível de ser tributada, a capacidade contributiva é um requisito para tributação

### 3.3.6 Irretroatividade da Lei

As leis, são editadas para que passem a valer para o futuro, desde a data da publicação ou a partir de um período fixado, geralmente no final do seu texto. Os efeitos da lei não podem atingir atos que já aconteceram.

### 3.3.7 Anterioridade

Não poderá ser cobrado tributo no mesmo exercício financeiro em que a lei tenha sido publicada, entende-se como o princípio que determina que nenhum

imposto será cobrado antes de decorrido um determinado período de tempo. Dessa forma para instituir um tributo ou aumentá-lo para o exercício financeiro de 2010, a lei deveria ser promulgada até no máximo 31 de dezembro de 2009.

### **3.4 Legislação Específica**

São vários os tributos que recaem sobre uma empresa, e neste capítulo estudaremos alguns deles como: de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, Programa de Integração Social, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto Sobre Serviço e Instituto Nacional da Seguridade Social.

#### **3.4.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica**

A Lei orçamentária nº 4.625 de 30 de dezembro de 1992, em seu artigo 31 determina: “Fica instituído o Imposto de Renda, que será devido anualmente por todas pessoas físicas ou jurídicas, residentes no território do País, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto líquido de rendimento de qualquer natureza”.

Atualmente o Imposto de Renda é regido pelo decreto nº 3000 de 26 de março de 1999 e sua alíquota para pessoa jurídica é de 15% sobre a base de cálculo, que pode ser real, presumido ou arbitrado. A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 fica sujeita à incidência de adicional de 10%.

São contribuintes do Imposto de Renda Pessoa Jurídica:

I – as pessoas jurídicas;

II – as empresas individuais.

As Pessoas Jurídicas, por opção ou por determinação legal, são tributadas por uma das seguintes formas: Simples, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado.

A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente



ao período de apuração. Como regra geral, integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto.

O período de apuração do imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. À opção do contribuinte, o lucro real, também pode ser apurado por período anual. Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data do evento. Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.

#### 3.4.2. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Dentre os tributos, a que estão sujeitas as empresas, encontra-se a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A esta Contribuição Social aplicar-se-ão as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e, no que couberem, as referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação da CSLL.

A contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas foi instituída pela lei nº 7.689 de 15 de dezembro de 1988. o art. 195 da Constituição Federal determina que a seguridade social seja financiada também pela contribuição sobre o lucro das pessoas jurídicas. Estão obrigados a recolher a CSLL todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País e aquelas que lhe são equiparadas pela legislação tributária, com exceção das entidades isentas.

Nas empresas tributadas pelo lucro real, quando a apuração é trimestral, a CSLL é calculada sobre a base positiva determinada a partir de balanço levantado a cada trimestre do ano calendário, e os recolhimentos são considerados definitivos, enquanto que no regime de estimativa ela é calculada com base na receita bruta e

acréscimos apurados a cada mês, devendo ser levantado um balanço anual em 31 de dezembro para apurar os valores efetivamente devidos no ano calendário.

A base de cálculo da CSLL no regime de estimativa é determinada pela aplicação do percentual de 12% sobre a receita bruta em empresas comerciais e 32% sobre a receita bruta em empresas prestadoras de serviço. A alíquota da CSLL é de 9% a base de cálculo.

### 3.4.3 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social foi instituída pela Lei Complementar nº 70/91, que determinava sua alíquota em 2%, e incidência sobre o faturamento, a Lei 9.718 de 27 de novembro de 1998 alterou a alíquota da Cofins para 3% sobre o faturamento.

Em 01/02/2004, com a Lei 10.833/2003, criou-se a não cumulatividade, com a alíquota de 7,60%, o que significa que o imposto incidente sobre as operações de compra poderá ser aproveitado nas operações de venda, e assim como no PIS, podem ser aproveitados os créditos como:

1) Bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos adquiridos com substituição tributária ou submetidos à incidência monofásica da COFINS;

2) Bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;

3) Energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

4) Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

5) Despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e o valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

6) Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços;

7) Edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra tenha sido suportado pela locatária;

8) Bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada.

O cálculo do crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 7,6% sobre o valor da soma dos itens mencionados em 1 e 2 acima, adquiridos no mês; dos itens mencionados em 3 a 5, incorridos no mês; dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados em 6 e 7, incorridos no mês; dos bens mencionados em 8, devolvidos no mês. Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física.

O direito do crédito aplica-se exclusivamente em relação:

1) Aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

2) Aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

3) Aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto na MP 135, ou seja, a partir de 01.02.2004.

Não integram a base de cálculo da COFINS não cumulativa, as receitas;

1) isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

2) não-operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado;

3) auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

4) de venda dos produtos de que tratam as Leis 9.990 de 21 de julho de 2000, nº 10.147 de 21 de dezembro de 2000 e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

5) referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados

de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

#### 3.4.4 Programa de Integração Social (PIS)

O Programa de Integração Social foi criado pela Lei Complementar Nº 7 de 07 de novembro de 1970, e foi recepcionado pela constituição Federal em seu art 239. A sua alíquota era inicialmente 0,75% sobre o faturamento, e o seu recolhimento era semestral, atualmente a alíquota é 0,65% sobre o faturamento mensal, 1% sobre a folha de pagamento, e 1,65% pela não cumulatividade. Neste último, as empresas tributadas pelo real, do valor apurado, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados mediante alíquota de 1,65%.

A contribuição para o PIS não incide sobre: a exportação de mercadorias para o exterior; prestação de serviços pra pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível; vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

##### a) Créditos Admissíveis

Bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos adquiridos com substituição tributária ou submetidos á incidência monofásica do PIS;

Bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;

Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo SIMPLES;

Máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

Edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

Bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto na Lei 10637/2002;

A partir de 01.02.2003, a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

A partir de 01.02.2003, as contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas.

O direito do crédito aplica-se exclusivamente em relação:

Aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

Aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

Aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto na Lei 10637/2002, ou seja, a partir de 01.12.2002.

Não integram a base de cálculo do PIS as receitas:

1) decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas a alíquota zero;  
2) auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

3) de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990 de 21 de julho de 2000, nº 10.147 de 21 de dezembro de 2000 e nº 10.485 de 03 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

4) referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;  
b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

A partir de 01.02.2003, as receitas decorrentes da venda de ativo imobilizado também não integram a base de cálculo do Pis.

Não Incidência do Pis

A contribuição para o PIS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

- 1) Exportação de mercadorias para o exterior;
- 2) Prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;
- 3) Vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

#### 3.4.5 Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

O ICMS foi criado pela Emenda nº 18 de 01 de dezembro de 1965, inspirada na Constituição Federal de 1946 e recepcionado pela Lei nº 8933 de 26 de janeiro de 1989, aprovada pela Assembléia Legislativa do Estado do Paraná.

As alíquotas desse imposto são variáveis dentro do território nacional, pois são fixadas de forma independente pelas legislações estaduais e do Distrito Federal. Em razão dessa diversidade de alíquotas, o próprio imposto torna-se uma espécie de incentivo fiscal na atração de empresas e foco de competição fiscal interestadual. A legislação atual ainda vislumbra a cobrança desse imposto sobre operações e prestações interestaduais.

No caso da cobrança sobre operações e prestações interestaduais, a arrecadação é dividida entre o Estado que produz o bem e o Estado em que é comercializado. As exceções a essa regra são petróleo, combustíveis e energia elétrica. Nesses casos, a arrecadação do ICMS destina-se unicamente ao Estado produtor

O Regulamento do ICMS é aprovado pelo decreto nº 5.141 de 12 de dezembro de 2001 do Estado do Paraná utilizava as alíquotas de 7%, 12%, 18%, 25%, 27%. Com a Lei 16016, de 19, de dezembro de 2008 as alíquotas passaram a ser 7%, 12%, 18%, 25%, 28% e 29%. Para o segmento varejista de supermercados as alíquotas de diversos produtos conforme o art. 14 da Lei n. 11.580/1996, com redação dada pela Lei n. 16.016/2008 são: alíquota de doze por cento mercadorias canetas esferográficas, canetas e marcadores, com ponta de feltro ou com outras pontas porosas, canetas tinteiro (canetas de tinta permanente) e outras canetas, cargas com ponta, para canetas esferográficas, lápis, minas para lápis ou lapiseiras; hortifrutigranjeiros, água de coco; água mineral; alimentos; sucos de frutas; rações, farinhas, farelos, tortas; higiene pessoal e limpeza. Alíquota de vinte e cinco por

cento (25%) nas operações com perfumes e cosméticos. Alíquota de vinte e nove por cento (29%) nas operações com bebidas alcoólicas. Alíquota de dezoito por cento (18%) nas operações com os demais bens e mercadorias.

De acordo o Decreto 1980/2007 (RICMS) são isentos as operações internas que destinem a consumidores finais os produtos da cesta básica, conforme art. 1º da Lei nº 14.978/2005.

- “ a) açúcar e outros adoçantes artificiais ou naturais; arroz em estado natural; amido de milho; aveia em flocos;
- b) café torrado em grão ou moído; carnes e miúdos comestíveis, frescos, resfriados ou congelados, resultantes do abate de aves, coelhos e gados bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino; chá em folhas;
- c) erva-mate;
- d) farinha de aveia e de trigo; farinha de mandioca e de milho, inclusive pré-gelatinizada;
- e) feijão em estado natural; frutas frescas; fubá, inclusive pré-cozido;
- f) leite, exceto os concentrados e adicionados de açúcares e edulcorantes e o longa vida UHT, leite em pó e linguiças;
- g) macarrão e outras massas alimentícias não cozidas, não recheadas ou não preparadas de outro modo, que constituam massa alimentar seca, classificada na posição 1902.1 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM; manteiga; margarina e creme vegetal; mel; mortadelas;
- h) óleos refinados de soja, de milho, de canola e de girassol; ovos de galinha;
- i) pão francês ou de sal, obtido pela cocção de massa preparada com farinha de trigo, fermento biológico, água e sal, que não contenha ingrediente que venha a modificar o seu tipo, característica ou classificação e que seja produzido com o peso de até mil gramas; peixes frescos, resfriados ou congelados; produtos hortifrutigrangeiros, inclusive alho em estado natural; produtos vegetais em embalagem longa vida, com ou sem carne, desde que dispensados de refrigeração, descascados, esterilizados e cozidos a vapor;
- j) queijo minas, mussarela e prato;
- l) sal de cozinha; sardinha em lata; salsichas, exceto em lata;
- m) vinagre”

#### 3.4.6 Substituição Tributária do ICMS

Foi implementada porque foi observado que alguns fabricantes vendiam seus produtos a diversos distribuidores e revendedores, e estes sonegavam o imposto, com isso houve uma necessidade de se tributar na fonte, ou seja, no fabricante, porque além de serem poucos eram grandes empresas o que facilitava a fiscalização, além disso o governo já tinha a arrecadação antecipada.

A lei Complementar Federal nº 87/96, estabelece:

Art. 6º Lei Estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que o contribuinte assumirá a condição de Substituto Tributário.

§ 1º. A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias ou serviços previstos em lei de cada Estado.

No Estado do Paraná o Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 5.141 – DOE 13/12/2001, no Capítulo XIX “Da Substituição Tributária em operações com mercadorias”, seguindo os mesmos critérios estabelecidos pelo artigo 8º da Lei Complementar 97/96, apresenta todos os critérios aplicáveis à matéria. Podemos citar como exemplos alguns produtos no estado do Paraná que são substituição tributária: Água mineral, gelo, cerveja, refrigerantes, cigarros, cimento, veículos, combustíveis, lubrificantes, aditivo, sorvete, medicamentos, pneumáticos, câmaras de ar, tintas, vernizes, pilha e bateria elétrica, lâmina e aparelho de barbear, isqueiros, lâmpada elétrica, fita virgem ou gravada.

O contribuinte substituto é o responsável pela retenção e recolhimento do imposto inclusive do valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações de destinem mercadorias e serviços a consumidor final.

O contribuinte substituído é aquele que tem o imposto devido relativo às operações e prestações de serviços pago pelo contribuinte substituto. Ele tem a responsabilidade de receber, de dentro ou de fora do Estado, mercadoria sujeita à substituição tributária, sem que tenha sido feita a retenção total na operação anterior,. O contribuinte substituído fica solidariamente responsável pelo recolhimento do imposto que deveria ter sido retido.

### **3.5 Formas de Tributação**

As Pessoas Jurídicas por opção ou determinação legal poderão optar pelas seguintes formas de tributação na área Federal. São elas: Lucro Real; Lucro Presumido ; Lucro arbitrado, Simples Federal ( ME e EPP );



### 3.5.1. Lucro Real

A tributação com base no Lucro Real constitui a regra geral de cálculo e declaração do imposto de renda, estando disponível para todos os contribuintes. Neste regime, a apuração do imposto é feita segundo registros contábeis efetuados sistematicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais. Conseqüentemente é necessária a manutenção de escrita contábil, e, em especial, do Livro de Apuração do Lucro Real. Por ser obrigatório para empresas com faturamento acima de R\$ 48 milhões, é a modalidade que concentra as grandes empresas, além dos bancos e demais instituições financeiras. As Pessoas Jurídicas tributadas pelo lucro real, poderão determinar o lucro com base anual levantado no dia 31 de dezembro ou mediante levantamento de balancetes trimestrais na forma da Lei 9.430/96.

De acordo com LATORRACA a definição de real é:

"A palavra real é usada pelo CTN para exprimir o que não é presumido nem arbitrado. Verdadeiro no sentido do que é convencional; no sentido do que é aceito para todos os fins e efeitos de direito. As expressões lucro real ou renda real constituem peculiaridades do imposto sobre a renda e parecem ter sido empregadas para enfatizar a existência das duas formas possíveis: presunção e arbitramento. (LATORRACA 1988, p.105)".

No regime de tributação pelo Lucro Real, o contribuinte deve ajustar seu lucro contábil, conforme a legislação fiscal, de modo a refletir sua real capacidade contributiva. O Lucro Real, definido pela legislação, é a base do IRPJ sendo que o seu valor pode ser substancialmente diferente do valor do lucro contábil. A diferença origina-se dos ajustes realizados, mediante deduções e adições ao lucro contábil. O contribuinte somente estará obrigado a pagar o imposto de renda caso apure Lucro Real positivo, indicador de renda tributável.

No lucro real anual, a empresa pode recolher os tributos mensalmente calculados com base no faturamento, de acordo com um percentual de lucro estipulado pelo governo, sobre o qual se aplica a alíquota do IRPJ e da CSLL, de forma semelhante ao lucro presumido. A diferença é que, no final do ano, a empresa levanta o balanço anual e apura o lucro real no exercício, ajustando o valor do imposto ao seu resultado real. Nesta modalidade a empresa poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor do imposto acumulado já

pago excede o valor do devido, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

Já no lucro real trimestral, o IRPJ e a CSLL são calculados com base no balanço da empresa, sendo que cada trimestre corresponde a um período-base. Nesta modalidade o lucro do trimestre anterior não pode ser compensado com o prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano-calendário. O prejuízo fiscal de um trimestre só poderá deduzir até o limite de 30% do lucro real dos trimestres seguintes. Essa pode ser uma boa opção para empresas com lucros lineares, ou seja, para as empresas com picos de faturamento, durante o exercício, a opção pelo lucro real anual pode ser mais vantajosa porque a empresa poderá suspender ou reduzir os impostos, quando perceber que pagou imposto a mais, bem como, o prejuízo pode ser compensado integralmente no mesmo ano.

### 3.5.2 Apuração Anual

As pessoas jurídicas que optarem pelo lucro real anual, deverão pagar os impostos mensalmente, sobre o lucro calculado por estimativa. A alíquota é de 15% e adicional de 10% no que exceder a 20.000,00 no mês.

A base do imposto a ser pago mensalmente é o resultado do somatório de um percentual aplicado sobre a receita bruta do mês, acrescido de ganhos de capital, demais receitas.

No Lucro Real Anual, a empresa poderá compensar integralmente os prejuízos com lucros apurados dentro do mesmo ano-calendário. Assim, o lucro de janeiro poderá ser compensado com prejuízo de fevereiro ou dezembro, e o lucro de março poderá ser compensado com o prejuízo de qualquer mês.

### 3.5.3 Apuração Trimestral

A base de cálculo do imposto sobre a renda apurada segundo registros contábeis e fiscais efetuados sistematicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais. Para efeito da incidência do imposto sobre a renda, o lucro real das pessoas jurídicas deve ser apurado na data de encerramento do período de apuração, que no caso da opção pelo Lucro Real Trimestral será: 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro.

No lucro real trimestral, o lucro do trimestre anterior não poderá ser compensado com o prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano. O Prejuízo fiscal do trimestre só poderá reduzir o limite de 30% do lucro real dos trimestres seguintes.

#### 3.5.4 Lucro Presumido

É uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo da Contribuição Social e do Imposto de Renda das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas à apuração do Lucro Real. Esta modalidade possibilita ao contribuinte uma significativa redução das obrigações acessórias, particularmente no que se refere à manutenção dos livros fiscais, podendo manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou utilizar apenas o Livro Caixa e o Livro de Registro de Inventário.

O Lucro presumido foi criado pela Lei 6.468 de 14 de novembro de 1977, para simplificar a tributação das pessoas jurídicas de pequeno porte, e em seu parágrafo único do art. 1 determinava:

“A forma de tributação de que trata essa lei ressalvado o estabelecimento no seu art. 10, aplica-se exclusivamente as pessoas jurídicas que se dediquem às atividades comerciais e industriais, e cujo capital registrado não exceda a Cr\$1.000.000,00 (Um milhão de cruzeiros)”

O Lucro presumido sofreu muitas alterações desde a sua criação e atualmente, é regido pelo Decreto 3.000 de 26/03/1999. A opção pelo lucro presumido é exercida com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro trimestre do ano calendário, e é definitiva para todo o ano.

Segundo NEVES, VICECONTI e GUAZZELLI (1996, p 9),

“ lucro presumido: “é uma modalidade optativa de apurar o lucro e conseqüentemente, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas que, observando determinados limites e condições, dispensa a escrituração contábil, exceto o Livro registro de Inventário e Livro Caixa, partindo dos valores globais da receita para presumir o lucro a ser tributado”.

Nesse sistema, a base de cálculo do IR e da CSLL é obtida com base na presunção da margem de lucro obténível em relação ao faturamento total da

empresa. Os percentuais necessários ao cálculo do Lucro Presumido são definidos na legislação e variam segundo a atividade econômica do contribuinte.

A opção do IRPJ pelo lucro presumido, que também é pago trimestralmente. Mas ele incide sobre as receitas com base em percentual de presunção definido em lei, variando de acordo com a atividade. Há alguns tipos de receita que entram direto no resultado tributável, como ganhos de capital. Nem todas as companhias podem optar pelo lucro presumido, portanto será necessário verificar o objeto social da empresa e o faturamento. Esta modalidade de tributação pode ser vantajosa para empresas com margens de lucratividade bem superior a definida pelo governo.

### 3.5.5 Comparativo Tributário entre Lucro Real e Lucro Presumido

Na tabela abaixo podemos observar um comparativo das alíquotas aplicadas no Lucro Real e no Lucro Presumido.

Tabela 5 – Comparativo das alíquotas

LUCRO REAL		LUCRO PRESUMIDO	
IRPJ	15% S/ lucro líquido=Total das Receitas - Total das Despesas dedutíveis e permitidas.	IRPJ	15% S/ o Lucro Presumido calculado da seguinte forma: 8% para Indústria e/ou Comércio, 16% para Transportes e 32% para prestadoras de serviços.
IRPJ (Adicional)	10% aplicado sobre a diferença, quando o lucro líquido ultrapassar a R\$ 60 mil no trimestre.	IRPJ (Adicional)	10% aplicado sobre a diferença, quando o lucro presumido ultrapassar a R\$ 60 mil no trimestre.
PIS	1,65% sobre o faturamento total.	PIS	0,65% sobre o faturamento
COFINS	7,6% sobre o faturamento total Não cumulativo no caso de empresas industriais e comerciais.	COFINS	3% sobre o faturamento
CSLL	9% S/ lucro líquido =Total das Receitas - Total das Despesas dedutíveis e permitidas.	CSLL	12% sobre o faturamento

Fonte: o Autor

### 3.5.6 Lucro Arbitrado

O arbitramento de lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso. Quando conhecida a receita bruta, e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado.

## **4. GESTÃO TRIBUTÁRIA**

Os impostos, as taxas e as contribuições representam grandes custos para as empresas, e a economia destes impostos, tornou-se questão de primordial para a sobrevivência das empresas.

As atualizações constantes são fundamentais no mundo globalizado sob pena de descontinuidade das informações. Na área tributária a tecnologia tomou forma, portanto se faz ter maior informação, pois os profissionais ligados à tributação, exercem papel importante no contexto econômico empresarial e nacional. As sistematizações e as harmonizações precisam da maior cooperação de todos.

Os profissionais que atuam na esfera tributária superam desafios, inovam e contribuem sempre buscando uma maior qualificação.

O coração da doutrina tributária esta enraizada na busca do conhecimento e nas interpretações das leis e normas e sua aplicabilidade.

Apesar das mudanças na política brasileira, as empresas continuam tendo uma grande carga tributária e a maneira mais fácil de minimizar essa carga tributária é fazendo um planejamento tributário.

### **4.1 Planejamento Tributário**

O Planejamento Tributário juntamente com o Planejamento Estratégico e Financeiro da empresa, invoca do direito de ordenar tributariamente suas atividades, procurando reduzir custos; com o intuito de investir no aumento da capacidade empresarial.

Caso o contribuinte pretenda diminuir os seus encargos tributários, poderá fazê-lo legal ou ilegalmente. A maneira legal chama-se elisão fiscal ou economia legal (planejamento tributário) e a forma ilegal denomina-se sonegação fiscal. O planejamento tributário é um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento de tributos. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Se a forma celebrada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la.

De acordo com CAMPOS (1986, p.19), “O Planejamento Tributário parte do princípio de que todos os contribuintes têm o direito de ordenar de forma que paguem o mínimo de tributos em face da legislação correspondente”.

É sabido que os tributos (impostos, taxas e contribuições) representam importante parcela dos custos das empresas, senão a maior. Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário. Estima-se que, no Brasil, em média, 33% do faturamento empresarial é dirigido ao pagamento de tributos. Somente o ônus do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro das empresas pode corresponder a 51,51% do lucro líquido apurado. Da somatória dos custos e despesas, mais da metade do valor é representada pelos tributos. Assim, imprescindível à adoção de um sistema de economia legal.

O Planejamento Tributário traz vantagens fiscais que são traduzidas em moeda e em consequência alavancam o caixa da empresa. Essa alavancagem do caixa pode ser traduzida em uma melhoria do produto ou serviço e cria um ambiente maior para a competitividade da empresa gerando novos investimentos e em consequência novos empregos.

#### **4.2 Principais Vantagens**

Todo início de ano traz à tona uma preocupação primordial para a sobrevivência das empresas: o planejamento tributário. Por meio dele, inúmeras decisões devem ser tomadas, de maneira que todos os passos a serem dados durante o ano devem ser esquematizados e combinados com a legislação. Isso se torna ainda mais essencial, se considerarmos o cenário brasileiro atual, onde o planejamento é imprescindível para obter sucesso, ou simplesmente para sobreviver.

Assim, empresas eficientes costumam contar com investimentos nesse setor, pois a redução de custos resultante de um planejamento tributário bem elaborado costuma ser considerável, sem contar a redução de riscos relacionada a possíveis autuações fiscais.

É importante esclarecer que o planejamento tributário passa longe da sonegação fiscal, pois propõe atitudes que reduzirão o valor dos tributos devidos, sem, contudo, sonegar ou fraudar o fisco. Na verdade, tudo é feito em conformidade com a legislação; e aqui encontramos mais um motivo para investir nesse assunto: a

legislação tributária é demasiadamente complexa, o que ocasiona a necessidade de auxílio de consultores especializados, para que seja possível cumprir com todas as obrigações tributárias exigidas pelo fisco de maneira correta, sem comprometer o controle de custos.

Nesse contexto, por meio de estudos da realidade de cada empresa, aliado a um profundo conhecimento da legislação, é possível, em muitos casos, diminuir o valor devido de tributos, sem infringir a legislação tributária. Se considerarmos que cada obrigação acessória a ser preenchida e entregue ao fisco também tem um custo para a empresa, igualmente é possível trabalhar com a diminuição de custos, escolhendo o regime de tributação que tenha menos encargos para o contribuinte, ou pelo menos, orientando para o correto preenchimento de cada Declaração, evitando aborrecimentos desnecessários que podem decorrer do envio de informações equivocadas. Isso tudo, em última instância, diminui o risco de autuações fiscais, e suas conseqüentes penalidades diretas e indiretas.



## 5. ESTUDO DE CASO

Empresa localizada na cidade de Curitiba, Paraná. Teve sua inauguração em 16 de fevereiro de 2007, à partir da idéia de dois irmãos iniciarem um negócio. Contou em sua inauguração com 32 funcionários, e hoje conta com 43 funcionários. Atualmente seu faturamento mensal é em média R\$ 550.000,00 (quinhentos e cinquenta mil reais). A empresa atualmente opta pelo regime de tributação do lucro real, tem diversos fornecedores, os quais podemos citar como principais, a Unilever, Batavo, Spaipa, JBS S.A, Dagranja, BRF Brasil Foods (Perdigão), Industrias química amparo, industria químicas Melyane, Frimesa. Atualmente suas maiores compras são originadas do estado do Paraná, nas quais suas alíquotas de ICMS na sua maioria variam na faixa de 7%, 12%, 18%, 29%, tendo também produtos isentos e com substituição tributária.

### 5.1 Evolução Patrimonial

A empresa estudada iniciou suas atividades com um patrimônio líquido de R\$ 10.000,00 (dez mil reais). Ao final de 2007 seu patrimônio passou a ser R\$ 104.813 (cento e quatro mil e oitocentos e treze reais), devido ao lucro acumulado no período. No final de 2009 seu patrimônio totalizou de R\$ 603.370 (seiscentos e três mil e trezentos e setenta reais).

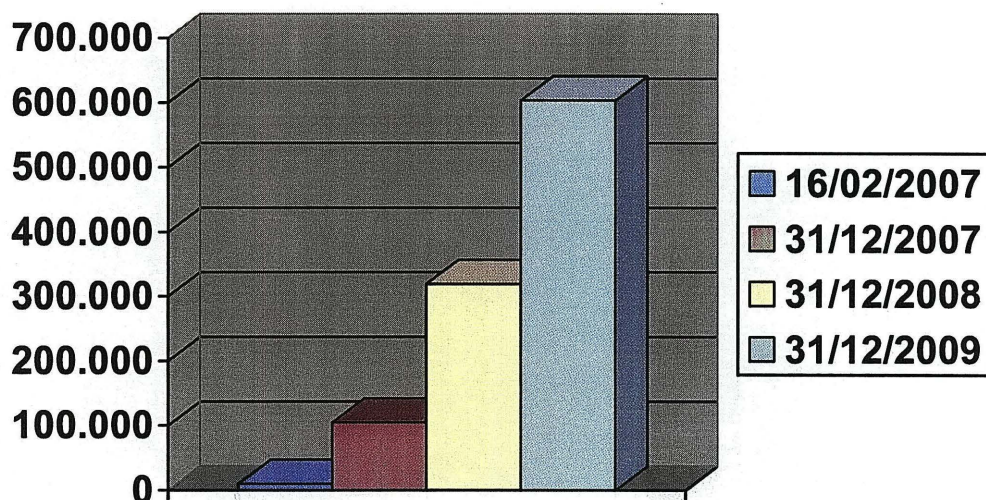
Considerando a evolução do patrimônio líquido, de acordo com o quadro abaixo e explicitado no gráfico a seguir, notasse que uma empresa bem administrada consegue recuperar seus investimentos e oferecer retorno satisfatório para os sócios.

Tabela 6: Evolução do Patrimônio Líquido

16/02/2007	10.000
31/12/2007	104.813
31/12/2008	319.339
31/12/2009	603.370

Fonte: o Autor

Gráfico 2 – Evolução patrimonial



Fonte: o Autor

## 5.2 Rentabilidade sobre o Patrimônio

A rentabilidade da empresa estudada é bastante alta porque a sua política é de trabalhar com capital de terceiros, conforme demonstrado na tabela 8. Em seu primeiro ano de funcionamento a empresa teve comprometido o seu patrimônio líquido com 92% de capital de terceiros. De forma geral, quanto menor for este índice, melhor; ou seja, é muito mais conveniente para a empresa que suas dívidas sejam de longo prazo, pois assim ela terá mais tempo para buscar ou gerar recursos para saldá-las.

Uma participação de Capital de Terceiros nesse nível em relação ao capital próprio torna a empresa vulnerável a qualquer especulação correndo o risco de falência já no primeiro ano.

Segundo Abicalafe ( 1996 p 100)

“ o máximo de Capital de Terceiros é de 70% (setenta por cento); seria esse o limite do “perigo”. Está claro que se os Capitais de Terceiros forem “Não onerosos” (fornecedores) ou empréstimos a juros subsidiados, poderá haver vantagens apesar da percentagem elevada. D qualquer forma é conveniente ter um percentual mais alto de Capitais Próprios”

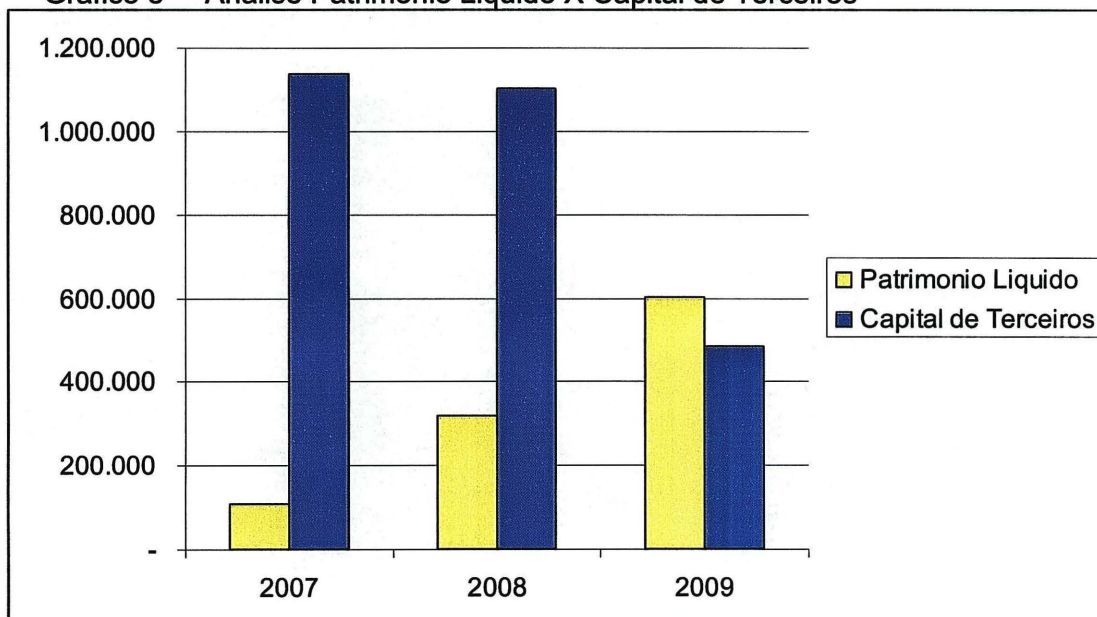
Apesar desse comprometimento a empresa conseguiu nos anos seguintes baixar gradativamente até chegar ao patamar de comprometimento de 44, 43% de seu patrimônio eliminando assim o risco de solvência.

Tabela 7 – Análise Patrimônio Líquido X Capital de Terceiros

	2007		2008		2009	
Patrimônio Líquido	104.813	8%	319.339	22%	603.370	55,57%
Capital de Terceiros	1.135.667	92%	1.100.829	78%	482.357	44,43%
Total Geral	1.240.480	100%	1.420.168	100%	1.085.727	100%

Fonte: o Autor

Gráfico 3 – Análise Patrimônio Líquido X Capital de Terceiros



Fonte: o Autor

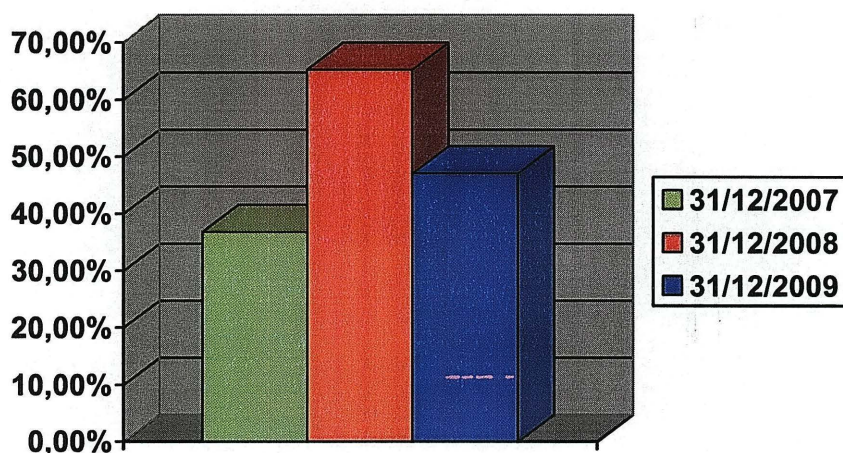
Tabela 8 – Índice de Rentabilidade

31/12/2007	36,83%
31/12/2008	65,24%
31/12/2009	47,07%

Fonte: o Autor



Gráfico 4 – Índice de rentabilidade



Fonte: o Autor

### 5.3 Resumo Comparativo 2007, 2008 e 2009 (Faturamento).

O quadro, consubstanciado com o gráfico abaixo, demonstra um comparativo do crescente faturamento da empresa estudada, onde observa-se um salto de R\$ 33.619 (trinta e três mil e seiscentos e dezenove reais) em 2007, para R\$ 216.798 (duzentos e dezesseis mil e setecentos e noventa e oito reais) em 2009.

Isso decorreu devido a políticas de vendas, marketing e de treinamento de pessoal, buscando assim um melhor aproveitamento da capacidade dos recursos humanos da empresa.

Aliada a todas essas políticas a empresa procurou diminuir custos, principalmente com energia elétrica mostrando a todos os funcionários da empresa a importância de que pequenos gestos fazem uma grande economia. Esses pequenos gestos favoreceu a empresa com uma maior competitividade perante as grandes redes de supermercados.

Também foi política da empresa realizar uma maior interação com os moradores do entorno, criando assim uma cultura de amizade e de confiança nos serviços prestados e nos produtos vendidos, fazendo com que o cliente sinta-se como um verdadeiro amigo da empresa e não como um simples consumidor.

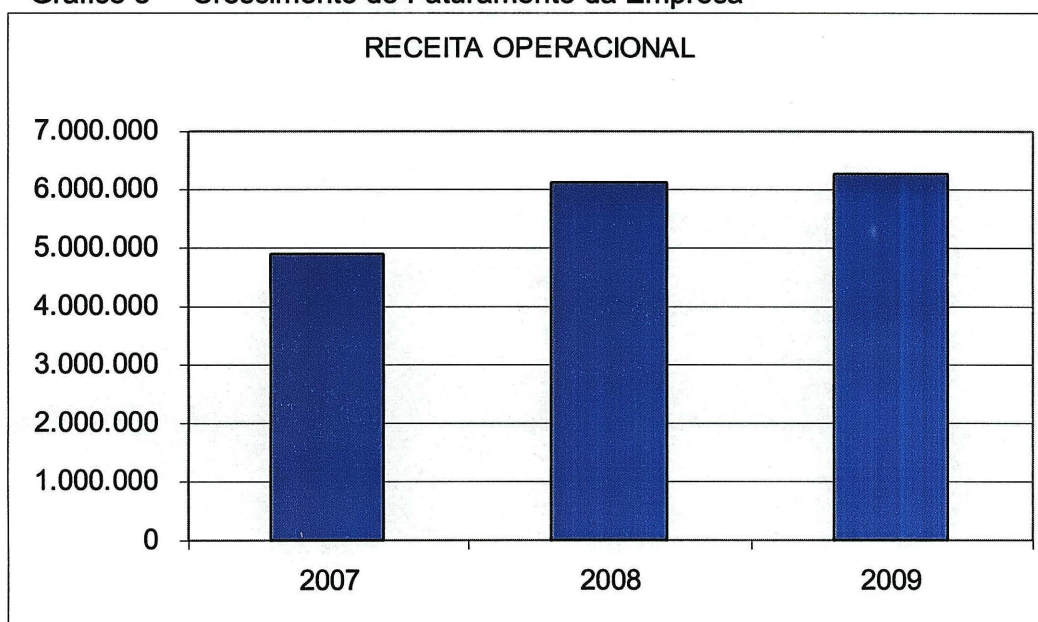
Esses conjuntos de fatores contribuíram de sobremaneira para que a empresa conseguisse sobreviver no seu primeiro ano de funcionamento e a partir daí conquistou cada vez mais clientes.

Tabela 9 Crescimento do Faturamento da Empresa (em Mil Reais)

	2007	2008	2009
RECEITA OPERACIONAL	4.872.914	6.101.586	6.251.912
TRIBUTOS	<b>(261.975)</b>	<b>(338.651)</b>	<b>(300.855)</b>
DEVOLUÇÕES DE VENDAS	(3.776)	(4.970)	(6.331)
RECEITA OPERACIONAL	4.607.163	5.757.965	5.944.726
CUSTO MERCADORIA VENDIDA	(3.747.716)	(4.726.329)	(4.722.509)
LUCRO BRUTO	859.446	1.031.637	1.222.218
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	(886.686)	(949.552)	(1.104.996)
OUTRAS RECEITAS	60.858	80.955	99.577
LUCRO LIQUIDO	<b>33.619</b>	<b>163.039</b>	<b>216.798</b>

Fonte: o Autor

Gráfico 5 – Crescimento do Faturamento da Empresa



Fonte: o Autor

#### 5.4 Quadro Comparativo Faturamento X Lucro Líquido

Nas demonstrações abaixo podemos observar que a relação faturamento X lucro líquido teve um aumento substancial saindo de 0,7% em 2007 para 3,5% em 2009 em um período relativamente curto.

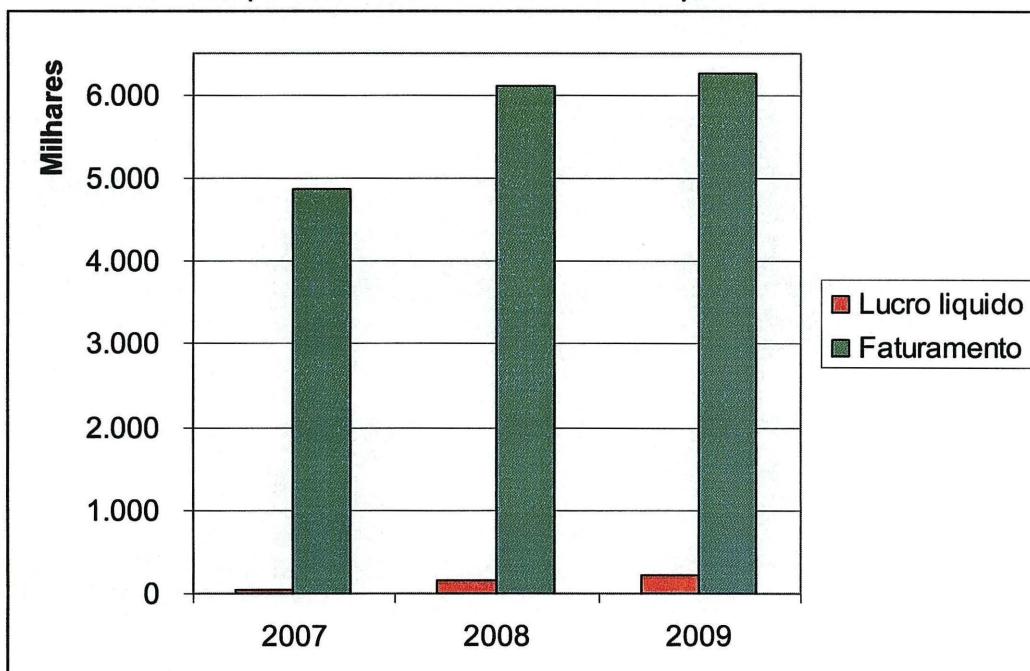
Isso foi proporcionado devido às políticas de marketing e de negociação de preços com os fornecedores, proporcionado que a empresa tenha um preço competitivo frente as grandes redes de supermercados.

Tabela 10 – Comparativo Faturamento X Lucro Líquido

	2007	2008	2009
Lucro líquido	33.619	163.039	216.798
Faturamento	4.872.914	6.101.586	6.251.912
Percentual	0,7%	2,7%	3,5%

Fonte: o Autor

Gráfico 6 - Comparativo Faturamento X Lucro Líquido



Fonte: o Autor

### 5.5 Resumo Comparativo 2007, 2008 e 2009 (Tributação)

No quadro abaixo podemos notar que se a empresa optasse pelo lucro presumido os impostos incidentes seria em média o dobro em relação ao lucro real, portanto, é muito importante o planejamento tributário. Em relação aos tributos observar-se uma variação muito grande do PIS e da COFINS, comparativamente entre o lucro real e o presumido. Apesar da alíquota do PIS e da COFINS no lucro real serem maiores, a utilização de créditos como as compras efetuadas, o uso do crédito de energia elétrica, aluguel e devoluções de vendas, fazem com que a base de cálculo para



esses impostos fiquem menores. Em contrapartida no lucro presumido as alíquotas de PIS e da COFINS são menores, mas aplicadas diretamente sobre o faturamento mensal.

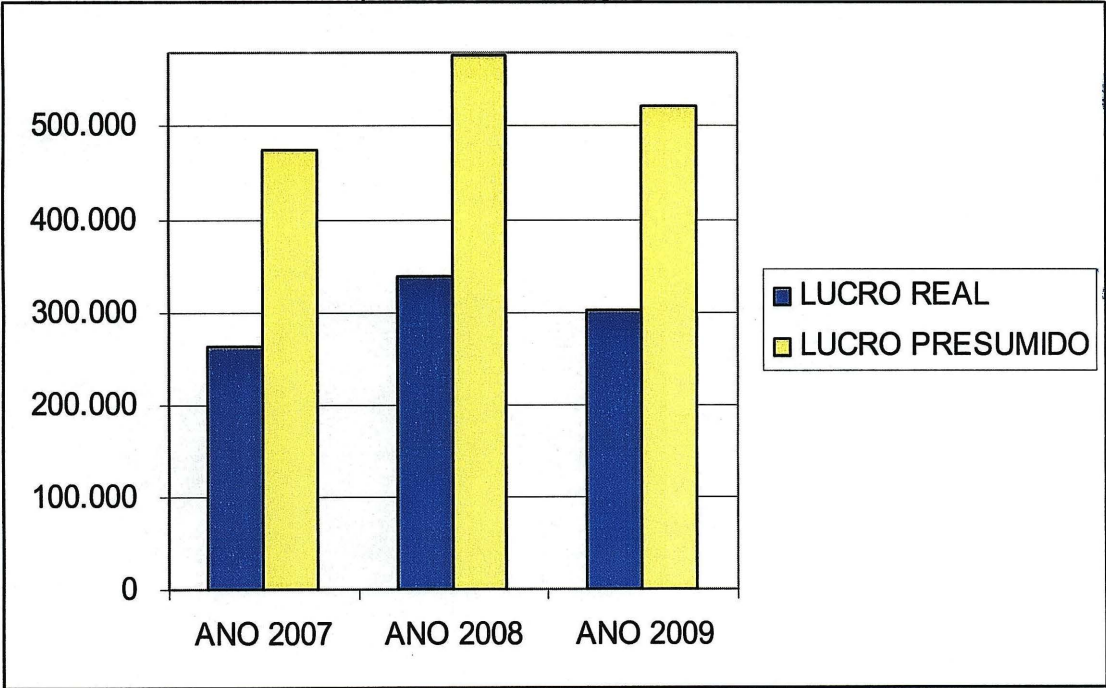
Essa variação é demonstrada no quadro abaixo e corresponde a uma diferença média de 220% e vai aumentando de acordo com o faturamento.

Tabela 10 – Resumo comparativo de tributação

	LUCRO REAL			LUCRO PRESUMIDO		
	ANO 2007	ANO 2008	ANO 2009	ANO 2007	ANO 2008	ANO 2009
PIS	11.625	12.592	14.472	31.674	39.660	40.637
COFINS	53.545	58.001	66.658	146.187	183.048	187.557
ICMS	186.190	216.572	151.263	186.190	216.572	151.263
IRPJ	6.635	32.179	42.789	58.475	73.219	75.023
CSLL	3.981	19.307	25.674	52.627	65.897	67.521
TOTAL	261.975	338.651	300.855	475.153	578.396	522.001

Fonte: o autor

Gráfico 6 – Resumo comparativo de tributação



Fonte: o Autor

## 5.6 Comparativo Faturamento X Tributos

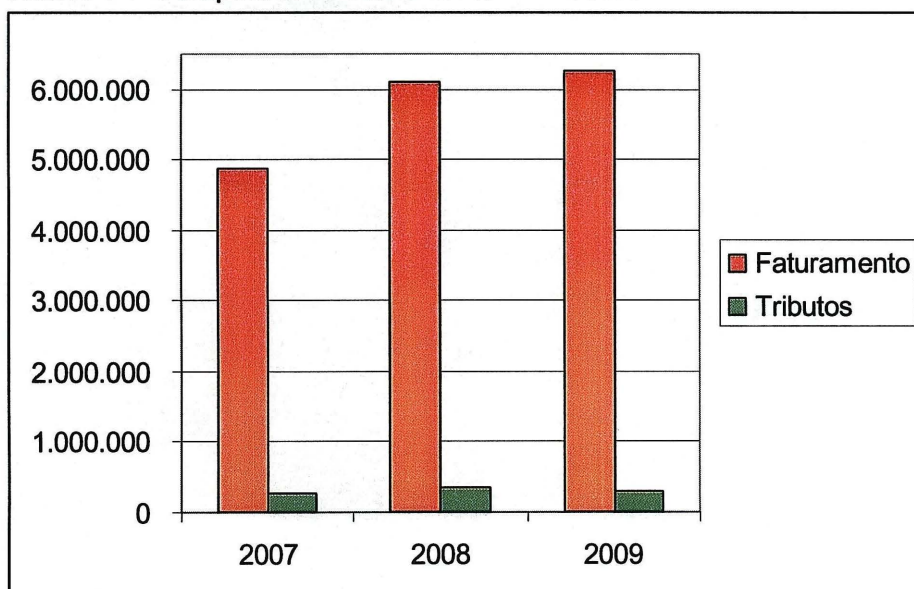
Podemos analisar no quadro abaixo que a relação Faturamento X Tributos, houve uma diminuição proporcionalmente em 2009 em relação a 2007, isto porque devido a crise financeira que ocorreu em 2009 o governo federal baixou as alíquotas de alguns impostos, principalmente da cesta básica e isso impactou no faturamento da empresa em consequência no se Lucro Líquido.

Tabela 12– Comparativo Faturamento X Tributos (em mil Reais)

	2007	2008	2009
Faturamento	4.872.914	6.101.586	6.251.912
Tributos	261.975	338.651	300.855
Percentual	18,6%	18,0%	20,8%

Fonte: o Autor

Gráfico 7 – Comparativo Faturamento X Tributos



Fonte: o Autor



### 5.7 Comparativo Lucro Líquido X Tributos

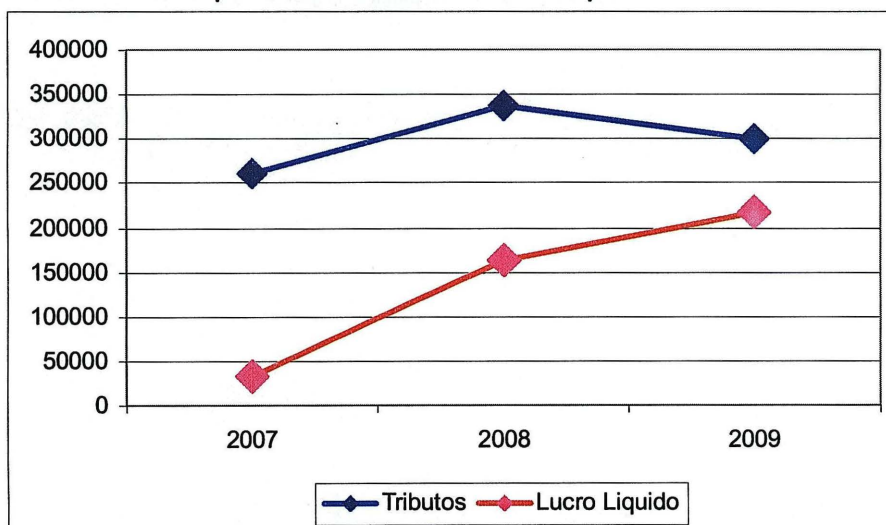
Podemos analisar no quadro abaixo que a empresa em 2007 comparativamente com 2008 teve uma diferença muito grande em porcentagem na relação Tributos X Lucro Líquido isso aconteceu devido a entrada dos alimentos da cesta básica como substituição tributária o que fez com que empresa reduzisse significativamente a referida relação.

Tabela 13 – Comparativo Tributos X Lucro Líquido (em Mil Reais)

	2007	2008	2009
Tributos	261.975	338.651	300.855
Lucro Líquido	33.619	163.039	216.798
Percentual	779,3%	207,7%	138,8%

Fonte – o Autor

Gráfico 8 – Comparativo Tributos X Lucro Líquido



Fonte: o Autor

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo da Gestão Tributária está inserida em um contexto dinâmico, onde a amplitude do assunto não poderá ser delimitada e exige constante aperfeiçoamento.

Em tempos, onde a gestão profissional das empresas se faz presente para uma melhor otimização dos custos e despesas a Gestão Tributária é uma excelente ferramenta de planejamento estratégico para as empresas.

Com a constante evolução da tecnologia, as informações em tempo real requerem que o profissional esteja em constante aperfeiçoamento. As mudanças na legislação e as novas imposições do sistema tributário nacional através do poder ativo obrigam ao profissional a se especializar cada vez mais.

A carga tributária no Brasil a cada ano vem crescendo, o Estado na ânsia de arrecadar mais, impõe aos empresários uma carga altíssima de tributos o que requer uma profissionalização cada vez maior no gerenciamento empresarial.

A presente estudo procurou mostrar que o mais importante na Gestão Tributária é saber como deve ser seu planejamento, pois em uma tomada de decisão equivocada, decisão esta, que acontece sempre no início de cada ano, vai existir o reflexo durante todo o exercício.

A Gestão Tributária não só se apresenta como uma forma de redução dos tributos, imposta pelo Estado, ela deve ser entendida como uma forma de planejamento a fim de otimizar os gastos com tributos para poder ter mais competitividade no mercado.

A pesquisa em livros, artigos, internet, apostilas, revistas especializadas da área, balanços e as demonstrações de resultado dos anos de 2007, 2008 e 2009, foram as técnicas utilizadas para a elaboração deste trabalho.

Os tributos estudados representam quase a totalidade de todos a carga tributária que a empresa no ramo de supermercado tem que recolher ao Estado em nível Federal e Estadual.

Para cada um dos tributos estudados, foram indicados seus valores e o impacto que representam no faturamento da empresa.

Percebe-se que os resultados obtidos com este trabalho demonstram a importância da gestão tributária para o desenvolvimento e investimentos da empresa, a fim de que diminua os tributos que incidem sobre o faturamento ou sobre o lucro da empresa.

Em relação ao regime da empresa em questão constatou-se que o lucro real como uma forma mais vantajosa em relação ao lucro presumido.

Concluiu-se que a adoção desse regime de tributação por parte da empresa estudada foi a melhor opção por ela tomada, de forma que na tabela 10 a diferença da tributação no lucro presumido e no lucro real em alguns casos chegou-se a 100%.

Este trabalho poderá ser aprofundado realizando um comparativo com as demais empresas do setor atacadista de supermercados no Estado do Paraná para poder analisar principalmente a relação entre os tributos e os seus impactos no faturamento.

## 7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABICALAFFE, César, **O Contador do Século XXI**, Curitiba: 1996
- BALEEIRO, Aliomar, **Direito Tributário Brasileiro**. 10ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1996.
- BETTONI, Jaime, **Apostila utilizada no Curso de Controladoria da Universidade Federal do Paraná**, 2010
- CAMPOS, Cândido Henrique de Campos. **Planejamento Tributário**. 3ª ed., São Paulo: Atlas, 1986.
- FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 1999.
- Goode WJ, Hatt PK. Métodos em pesquisa social. 5a ed. São Paulo: Companhia Editora Nacional;1979.
- HIGUCHI, Hiromi, HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das Empresas**. 27ª ed., São Paulo: Atlas, 2002.
- LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. São Paulo: Atlas,1988.
- MARTINS, Ives Granda da Silva, **Estudos sobre o Imposto de Renda**. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1994.
- NEVES, Silvério das, VICECONTI, Paulo E.V, GUAZZELLI, Synésio Jr. **Curso Prático de Imposto de Renda Pessoa Jurídica**. São Paulo: Frase Editora, 1996.
- PINTO, João Roberto Domingues, **CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL**. 6ª ed. Revista, 1999.
- ROSA, Luiz Emygdio F da Rosa Jr. **Direito Financeiro & Direito Tributário**. Renovar, 10ª ed., Rio de Janeiro, 1995.
- TORRES, Ricardo Lobo, **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. Rio de Janeiro. Renovar, 1995.
- BRASIL - Constituição da República Federativa do Brasil – Saraiva, 1988
- BRASIL - Código Tributário Nacional – Saraiva – 2005
- [www.receita.fazenda.org.br](http://www.receita.fazenda.org.br), 10/05/2010, 15:30 h.
- [www.fazenda.pr.gov.br](http://www.fazenda.pr.gov.br), 18/05/2010 17:25 h.
- [www.ibpt.com.br](http://www.ibpt.com.br), 19/05/2010, 22:30 h
- [www.ibpt.com.br/img/\\_publicacao/13854/186.pdf](http://www.ibpt.com.br/img/_publicacao/13854/186.pdf), 19/05/2010, 23:30 h
- <http://www.eps.ufsc.br/disserta98/neiva/cap2.htm>, 22/05/2010, 15:30h

<http://www.abrasnet.com.br>, 22/05/2010, 16:30h

[www.apras.org.br/mercosuper](http://www.apras.org.br/mercosuper), 23/05/2010, 17:30h

<http://www.ead.fea.usp.br/Semead/3semead/pdf/PNEE/Art068.PDF>, 23/05/2010,  
18:00 h

<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/839/A-historia-da-tributacao-sonegacao-brasileira>, 24/05/2010, 22:40h

## 8. ANEXOS

### 8.1 Balanço Patrimonial do ano de 2007

ATIVO	1.162.483,57	PASSIVO	-1.162.483,57
Circulante	745.970,40	Circulante	-1.068.286,45
Disponível	201.601,91	Fornecedores	-262.921,83
Caixa geral	144.161,72	Obrigações Trabalhistas	-20.783,48
Caixa movimento	144.161,72	Obrigações Tributárias	-42.388,10
Bancos	57.440,19	Contas a pagar	-725.153,19
Aplicações	132.587,83	Provisões	-17.039,85
Clientes	72.770,47	Patrimônio Líquido	-94.197,12
Estoques	318.159,41	Capital social	-10.000,00
Impostos a Recuperar	20.850,78	Lucros ou Prejuízos Acum	-84.197,12
Não circulante	416.513,17	Lucros acumulados	-50.578,37
Imobilizado	416.513,17	Lucro do exercício	-33.618,75

Adaptado pelo Autor

## 8.2 Balanço Patrimonial do ano de 2008

ATIVO	1.420.167,67	PASSIVO	-1.420.167,67
Circulante	997.840,50	Circulante	-1.162.931,16
Disponível	309.301,51	Fornecedores	-304.218,25
Caixa geral	197.614,39	Obrigações trabalhistas	-25.680,77
Caixa movimento	197.614,39	Obrigações tributárias	-93.182,61
Bancos	111.687,12	Contas a pagar	-722.882,53
Aplicações mediatas	219.957,92	Provisões	-16.967,00
Valores a receber	8.516,80		
Clientes	71.834,39	Patrimônio líquido	-257.236,51
Estoques	372.182,90	Capital social	-10.000,00
Impostos a recuperar	16.046,98	Lucros ou prejuízos Acum	-247.236,51
Não circulante	422.327,17	Lucros acumulados	-84.197,12
Imobilizado	422.327,17	Lucro do exercício	-163.039,39

Adaptado pelo Autor



### 8.3 Balanço Patrimonial do ano de 2009

ATIVO	1.782.431,58	PASSIVO	-1.782.431,58
Circulante	1.351.734,67	Circulante	-1.308.396,86
Disponível	296.735,85	Fornecedores	-393.307,96
Caixa geral	237.077,46	Obrigações trabalhistas	-30.225,20
Caixa movimento	237.077,46	Obrigações tributárias	-142.584,85
Bancos	59.658,39	Contas a pagar	-717.891,08
Aplicações mediatas	487.024,12	Provisões	-24.387,77
Valores a receber	15.998,91		
Clientes	88.299,57		
Estoques	450.355,70	Patrimônio Líquido	-474.034,72
Impostos a recuperar	11.155,02	Capital social	-10.000,00
Desp Aprop Exerc Seg	2.165,50	Lucros ou Prejuízos Acumul	-464.034,72
Não circulante	430.696,91	Lucros acumulados	-247.236,51
Imobilizado	430.696,91	Lucro do exercício	-216.798,21

Adaptado pelo Autor

#### 8.4 Demonstração de Resultado do Exercício do ano de 2007

(+) Receita operacional Bruta		
Vendas	4.872.913,83	4.872.913,83
(-) Deduções da Receita Bruta		
Pis s/faturamento	11.624,91	
Cofins s/faturamento	53.545,03	
ICMS s/ faturamento	427.830,63	
(-) devoluções vendas	3.775,83	496.776,40
(=) Receita Operacional líquida		4.376.137,43
(-) Custos		
(+) Compras	3.785.854,46	
(-) Devoluções de compras	29.871,59	
(-) Icms s/ compras	241.641,10	
(-) Estoque final	8.266,70	3.506.075,07
(=) Lucro Bruto		870.062,36
(+) Outras Receitas Operacionais	60.858,07	60.858,07
(-) Despesas Operacionais	839.347,44	839.347,44
(-) Outras Despesas Operacionais	47.338,24	47.338,24
(=) Resultado operacional líquido		44.234,75
(-) Contribuição social s/lucro		3.981,00
(-) Provisão para Imposto de renda		6.635,00
(=) Resultado do exercício		33.618,75

Adaptado pelo Autor

### 8.5 Demonstração de Resultado do Exercício do ano de 2008

(+) Receita operacional Bruta		
Vendas	6.101.585,72	6.101.585,72
(-) Deduções da Receita Bruta		
Pis s/faturamento	12.592,30	
Cofins s/faturamento	58.000,91	
ICMS s/ faturamento	463.942,98	
(-) devoluções vendas	4.969,57	539.505,76
(=) Receita Operacional Líquida		5.562.079,96
(-) Custos		
(+) Compras	4.814.040,90	
(-) Devoluções de compras	33.688,85	
(-) Icms s/ compras	247.371,22	
(-) Estoque final	54.023,49	4.478.957,34
(=) Lucro Bruto		1.083.122,62
(+) Outras Receitas Operacionais	80.954,74	80.954,74
(-) Despesas Operacionais	920.057,38	920.057,38
(-) Outras Despesas Operacionais	29.494,59	29.494,59
(=) Resultado operacional líquido		214.525,39
(-) Contribuição social s/lucro		19.307,00
(-) Provisão para Imposto de renda		32.179,00
(=) Resultado do exercício		163.039,39

Adaptado pelo Autor

### 8.5 Demonstração de Resultado do Exercício do ano de 2009

(+) Receita operacional Bruta		
Vendas	6.251.912,39	6.251.912,39
(-) Deduções da Receita Bruta		
Pis s/faturamento	14.471,74	
Cofins s/faturamento	66.657,73	
ICMS s/ faturamento	357.457,10	
(-) devoluções vendas	6.330,75	444.917,32
(=) Receita Operacional líquida		5.806.995,07
(-) Custos		
(+) Compras	4.835.654,13	
(-) Devoluções de compras	34.972,72	
(-) Icms s/ compras	206.194,10	
(-) Estoque final	78.172,80	4.516.314,51
(=) Lucro Bruto		1.290.680,56
(+) Outras Receitas Operacionais	99.577,03	99.577,03
(-) Despesas Operacionais	1.072.322,26	1.072.322,26
(-) Outras Despesas Operacionais	32.674,12	32.674,12
(=) Resultado operacional líquido		285.261,21
(-) Contribuição social s/lucro		25.674,00
(-) Provisão para Imposto de renda		42.789,00
(=) Resultado do exercício		216.798,21

Adaptado pelo Autor